

# BUDAYA ORGANISASI MEMODERASI PENGARUH KOMITMEN PROFESIONAL DALAM PENGAMBILAN KEPUTUSAN ETIS (Studi Pada Auditor APIP Sulawesi Utara)

**Mudassir**

Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Islam UIN Alauddin Makassar  
Dassir\_mathar@yahoo.com

---

## **ABSTRACT**

### **Keywords:**

*Professional Commitment,  
Ethical Decision Making and  
Organizational Culture*

*The purpose of this study is to test and analyze the organizational culture that strongly influences professional commitment in ethical decision decision auditor APIP, the analysis used in this research is Structural Equation Modeling (SEM). The results of this study indicate that organizational organizations moderate the influence of professional commitment in ethical decision decisions. The influence of professional commitment in ethical decision decision of APIP auditor will be higher if supported by higher organizational culture of APIP auditor. The organizational culture acts as a quasi-moderator variable (Quasi Moderator) because these findings indicate that as a moderator variable the organizational culture succeeds in forming the relationship between the predictor variables (professional commitment) and the predictor response variable at the same time predictor variable*

---

## **ABSTRAK**

### **Kata Kunci:**

Komitmen Profesional,  
Pengambilan Keputusan  
Etis Dan Budaya  
Organisasi

Tujuan penelitian ini adalah untuk Menguji dan menganalisis budaya organisasi yang memperkuat pengaruh komitmen profesional dalam pengambilan keputusan etis auditor APIP, analisis yang di gunakan dalam penelitian ini adalah *Structural Equation Modeling (SEM)*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Budaya organisasi memoderasi pengaruh komitmen profesional dalam pengambilan keputusan etis. Pengaruh komitmen profesional dalam pengambilan keputusan etis auditor APIP akan semakin tinggi jika didukung dengan budaya organisasi auditor APIP yang semakin tinggi. Sebaliknya, jika dukungan budaya organisasi yang semakin rendah maka pengambilan keputusan etis akan semakin rendah pula. Budaya organisasi bertindak sebagai variabel moderator semu (*Quasi Moderator*) karena temuan penelitian ini menunjukkan bahwa sebagai variabel moderator budaya organisasi berhasil memodifikasi bentuk hubungan antara variabel prediktor (komitmen profesional) dan variabel respon (pengambilan keputusan etis) dimana variabel moderator berinteraksi dengan variabel prediktor sekaligus menjadi variabel prediktor

---

## **PENDAHULUAN**

Penelitian etika pada umumnya mengembangkan instrumen yang berisi situasi pengambilan keputusan etis dan menggunakan pendekatan *positivistic*. Penelitian jenis ini antara lain dilakukan oleh Maryani dan Ludigdo (2001) yang hasil survei mereka mendeskripsikan secara parsial faktor-faktor yang mempengaruhi sikap dan perilaku etis akuntan. Penelitian lain dilakukan oleh Sihwahjoeni dan Gudono (2000) dan Ludigdo dan Machfoedz (1999) yang berfokus pada masalah persepsi akuntan terhadap kode etik akuntan dan etika bisnis.

Pengambilan keputusan etis (*ethical decision*) adalah sebuah keputusan yang baik secara legal maupun moral dapat diterima oleh masyarakat luas (Trevino, 1986; Jones, 1991). Kemampuan dalam mengidentifikasi dan melakukan perilaku etis atau tidak etis adalah hal yang mendasar dalam profesi akuntan. Internal auditor juga tidak terlepas dari masalah bagaimana membuat keputusan etis. Internal auditor sebagai karyawan mempunyai tanggung jawab kepada organisasi dimana dia bekerja, tetapi sebagai seorang akuntan yang profesional dia harus bertanggungjawab kepada profesinya, kepada masyarakat, dan kepada dirinya sendiri untuk berkelakuan etis.

Trevino (1986) menyusun sebuah model pengambilan keputusan etis dengan menyatakan bahwa keputusan etis merupakan sebuah interaksi antara faktor individu dan faktor situasional (*person-situation interactionist model*). Dia menyatakan bahwa pengambilan keputusan etis seseorang akan sangat tergantung kepada faktor-faktor individu (*individual moderators*) seperti *ego strength*, *field dependence*, and *locus of control* dan faktor situasional, seperti *immediate job context*, *organizational culture*, and *characteristics of the work*.

Menurut Ludigdo (2006) tidaklah ada saling interaksi dan sinergis antara individu dan organisasi dalam mempromosikan etika? Sejauh ini, pandangan tentang bagaimana proses saling interaksi ataupun keterpengaruhannya etis antara individu dan organisasi masih membutuhkan tambahan bukti empiris. Melalui penelitian ini, penulis *pertama*, mencoba mengemukakan suatu konsep pengembangan model teoritikal pengambilan keputusan etis dari auditor APIP dalam perspektif teori perkembangan moral guna merekonsiliasi adanya kesimpangsiuran hasil penelitian dengan melalui pendekatan kontijensi.

*Kedua*, teknik pengukuran variabel budaya organisasi pada penelitian sebelumnya didasarkan pada pengukuran empat dimensi budaya berdasarkan teori Hofstede (1980). Pengukuran tersebut mengidentifikasi nilai dasar dan mencoba untuk menjelaskan persamaan dan perbedaan budaya secara umum di seluruh dunia antara lain; *Individualism* (kebebasan pribadi), *power distance* (jarak kekuasaan), *uncertainty* (ketidakpastian) dan *masculinity* (nilai kinerja dan pencapaian yang tampak). Pengukuran variabel budaya organisasi dengan empat dimensi budaya Hofstede (1980) ini seringkali tidak tepat untuk mengukur persepsi individu terhadap nilai-nilai budaya yang ada pada organisasi yang dinaunginya karena bersifat universal.

Berdasarkan alasan tersebut, sebagai perluasan analisis dalam penelitian ini, budaya organisasi diukur berdasarkan Instrumen Hofstede *et al* (1993) yang terdiri atas 6 dimensi yaitu; profesionalisme, jarak dari manajemen, percaya pada rekan sekerja, keteraturan, permusuhan dan integrasi. Hal ini didasarkan pada argumentasi bahwa dalam penelitian ini auditor APIP bertindak sebagai individu yang mengukur persepsi terhadap nilai-nilai budaya yang ada pada organisasi yang menaunginya. Hasil pengujian budaya organisasi dengan pengukuran persepsi individu ini diharapkan bermanfaat sebagai dasar bagi penelitian periode mendatang.

Hubungan komitmen profesional dalam pengambilan keputusan etis dari hasil penelitian Anderson dan Ellyson (1986) memperlihatkan bahwa banyaknya kegagalan atau penyimpangan audit yang dilakukan oleh auditor APIP membuat diperlukannya suatu kemampuan auditor APIP untuk mempertimbangkan etika dan perilaku dalam pelaksanaan tugas pemeriksaan, dengan cara mengakui masalah etika yang timbul pada saat audit dan mengisyaratkan auditor untuk melatih sensitivitas profesional dan pertimbangan moral dalam semua aktivitasnya. Komitmen profesional adalah tingkat loyalitas individu pada profesinya seperti yang dipersiapkan oleh individu tersebut.

Untuk itu, penulis memandang pentingnya untuk dilakukannya penelitian kembali untuk mengkonfirmasi hasil penelitian yang lalu. Maka penulis ingin menguji dan menganalisis Budaya Organisasi yang Memoderasi Pengaruh Komitmen Profesional Dalam Pengambilan Keputusan Etis.

*Budaya Organisasi Memoderasi Pengaruh Komitmen Profesional dalam Pengambilan Keputusan Etis*  
Mudassir  
**TINJAUAN TEORETIS**

**Pengambilan Keputusan Etis (*Ethical Decision Making*).**

Penelitian tentang pengambilan keputusan etis, telah banyak dilakukan dengan berbagai pendekatan mulai dari psikologi sosial dan ekonomi. Beranjak dari berbagai hasil penelitian tersebut kemudian dikembangkan dalam paradigma ilmu akuntansi. Louwers *et al* (1997) menyatakan pentingnya penelitian tentang pengambilan keputusan etis dari pemikiran dan perkembangan moral (*moral reasoning and development*) untuk profesi akuntan dengan 3 alasan, **Pertama**, penelitian dengan topik ini dapat digunakan untuk memahami tingkat kesadaran dan perkembangan moral auditor dan akan menambah pemahaman tentang bagaimana perilaku auditor dalam menghadapi konflik etika. **Kedua**, penelitian dalam wilayah ini akan lebih menjelaskan problematika proses yang terjadi dalam menghadapi berbagai pengambilan keputusan etis auditor yang berbeda-beda dalam situasi dilema etika. **Ketiga**, hasil penelitian akan membawa dan menjadi arahan dalam tema etika dan dampaknya pada profesi akuntan.

Rest dan James (1979) dalam Ziegenfuss dan Martinson (2002) menyatakan bahwa model pengambilan keputusan etis terdiri dari 4 (empat) tahapan, yaitu:

1. Pemahaman tentang adanya isu moral dalam sebuah dilema etika (*recognizing that moral issue exists*). Dalam tahapan ini menggambarkan bagaimana tanggapan seseorang terhadap isu moral dalam sebuah dilema etika.
2. Pengambilan keputusan etis (*make a moral judgment*), yaitu bagaimana seseorang membuat keputusan etis.
3. Moral *intention* yaitu bagaimana seseorang bertujuan atau bermaksud untuk berkelakuan etis atau tidak etis.
4. Moral behavior, yaitu bagaimana seseorang bertindak atau berperilaku etis atau tidak etis.

Trevino (1986) menyusun sebuah model pengambilan keputusan etis dengan menyatakan bahwa pengambilan keputusan etis adalah merupakan sebuah interaksi antara faktor individu dan faktor situasional (*person-situation interactionist model*). Dia menyatakan bahwa pengambilan keputusan etis seseorang akan sangat tergantung kepada faktor-faktor individu (*individual moderators*) seperti *ego strength, field dependence, and locus of control* dan faktor situasional seperti *immediate job context, organizational culture, and characteristics of the work*.

Pengambilan keputusan etis (*ethical decision*) per definisi adalah sebuah keputusan yang baik secara legal maupun moral dapat diterima oleh masyarakat luas (Trevino, 1986; Jones, 1991). Beberapa review tentang penelitian etika (Ford dan Richardson, 1994; Louwers *et al.*, 1997; Loe *et al.*, 2000; Paolillo dan Vitell, 2002) mengungkapkan beberapa penelitian empirik tentang pengambilan keputusan etis. Mereka menyatakan bahwa salah satu determinan penting perilaku pengambilan keputusan etis adalah faktor-faktor yang secara unik berhubungan dengan individu pembuat keputusan dan variabel-variabel yang merupakan hasil dari proses sosialisasi dan pengembangan masing-masing individu. Faktor-faktor individual tersebut meliputi variabel-variabel yang merupakan ciri pembawaan sejak lahir (gender, umur, kebangsaan dan sebagainya). Sedangkan faktor-faktor lainnya adalah faktor organisasi, lingkungan kerja, profesi dan sebagainya.

**Budaya Organisasi (*Organization Culture*)**

Budaya organisasi pada intinya merupakan sebuah sistem dari nilai-nilai yang bersifat umum. Adapun nilai-nilai personal mulai dikembangkan pada saat awal kehidupan, seperti halnya kepercayaan pada umumnya, tersusun dalam sistem hirarki dengan sifat-sifat yang dapat dijelaskan dan diukur, serta konsekuensi-konsekuensi perilaku yang dapat diamati (Douglas *et al.*, 2001).

Sistem nilai umum yang dijelaskan oleh Ouchi (1980) adalah bagian dari keseluruhan budaya organisasi. Nilai-nilai tersebut merupakan inti dari budaya organisasi yang tercermin

dalam praktek organisasi. Persepsi terhadap budaya organisasi didasarkan pada kondisi-kondisi yang dialami seseorang dalam organisasinya, seperti penghargaan, dukungan, dan perilaku yang diharapkan diperoleh di organisasi.

Terminologi mengenai budaya organisasi tampaknya tidak dapat didefinisikan secara singkat. Ada beberapa pengertian yang menjelaskan tentang hal ini. Pengertian budaya organisasi yang diturunkan dari pengertian "*corporate culture*" merupakan nilai-nilai dominan atau kebiasaan dalam suatu organisasi perusahaan yang disebarluaskan dan diacu sebagai filosofi kerja karyawan. Sedangkan menurut Siagian (2002) budaya organisasi mengacu ke suatu sistem makna bersama yang dianut anggota-anggota yang membedakan perusahaan itu terhadap perusahaan lain.

Gibson *et al* (1996) mendefinisikan budaya organisasi sebagai suatu sistem nilai-nilai, keyakinan dan norma-norma yang unik, dimiliki secara bersama oleh anggota suatu organisasi. Budaya organisasi dapat menjadi kekuatan positif dan negatif dalam mencapai prestasi organisasi yang efektif. Kotter dan Heskett (1992) menyatakan bahwa budaya dalam organisasi merupakan nilai yang dianut bersama oleh anggota organisasi, cenderung membentuk perilaku kelompok. Nilai-nilai sebagai budaya organisasi cenderung tidak terlihat maka sulit berubah. Norma perilaku kelompok yang dapat dilihat, tergambar pada pola tingkah laku dan gaya anggota organisasi relatif dapat berubah. Hellriegel *et al* (2001) mendefinisikan budaya organisasi sebagai gabungan atau integrasi dari falsafah, ideologi, nilai-nilai, kepercayaan, asumsi, harapan-harapan, sikap dan norma.

Robbins (1998) mendefinisikan budaya organisasi sebagai suatu sistem makna bersama yang dianut oleh anggota-anggota yang membedakan organisasi tersebut dengan organisasi yang lain. Lebih lanjut, Robbins (1998) menyatakan bahwa sebuah sistem pemaknaan bersama dibentuk oleh warganya yang sekaligus menjadi pembeda dengan organisasi lain.

Mas'ud (2004) menyatakan bahwa budaya organisasi adalah system makna, nilai-nilai dan kepercayaan yang dianut bersama dalam suatu organisasi yang menjadi rujukan untuk bertindak dan membedakan organisasi satu dengan organisasi lain. Hofstede *et al* (1993) dalam Mas'ud (2004) menyatakan bahwa budaya organisasi adalah nilai-nilai yang dipelihara dan dipertahankan. Variabel dimensi budaya organisasi yang dijadikan dasar pengukuran diturunkan dari 6 (enam) dimensi budaya organisasi Hofstede *et al* (1993) yang meliputi:

1. **Profesionalisme**, merupakan ukuran kecakapan atau keahlian yang dimiliki oleh pekerja dalam organisasi. Suatu jabatan yang ditempati oleh seorang pekerja yang profesional atau suatu pekerjaan yang dilaksanakan oleh pekerja yang profesional akan membuahkan hasil yang optimal. Dalam organisasi yang menjunjung tinggi nilai-nilai profesionalisme semua pekerja akan mencurahkan perhatiannya pada pekerjaan sebagai bentuk dari tanggung jawab yang harus ditunaikan.
2. **Jarak dari manajemen**, yaitu tingkat keterlibatan atasan terhadap masalah-masalah di luar pekerjaan yang dialami oleh bawahan. Hubungan antar pribadi yang terbina baik akan memungkinkan terciptanya iklim kerja yang cerah. Adanya hubungan antarpribadi juga dapat mempengaruhi penilaian terhadap pekerja. Dalam hal melakukan promosi, atau mempertahankan orang-orang yang dinilai baik bagi suatu divisi juga melibatkan hubungan antarpribadi.
3. **Percayaan pada rekan sekerja**, yaitu interaksi yang terbina antar sesama pekerja dalam organisasi. Sikap yang terbuka, ramah dalam pergaulan dan perilaku yang menunjukkan rasa persaudaraan yang tinggi di antara sesama pekerja, karena merasa senasib dan seperjuangan akan menumbuhkan kepercayaan dan perilaku yang positif. Dengan adanya rasa percaya kepada rekan sekerja yang tertanam dengan baik, masalah-masalah pekerjaan ataupun masalah pribadi akan diatasi dengan perhatian dari rekan-rekan sekerja yang rela membantu memberikan saran.
4. **Keteraturan**, yaitu kondisi lingkungan kerja yang menunjukkan adanya aturan-aturan atau ketentuan yang harus dipatuhi oleh anggota organisasi. Tujuannya adalah untuk menjamin

## *Budaya Organisasi Memoderasi Pengaruh Komitmen Profesional dalam Pengambilan Keputusan Etis*

### **Mudassir**

adanya keseragaman dalam pelaksanaan, memudahkan koordinasi dan pengawasan. Adanya aturan yang ditetapkan oleh organisasi harus berlaku sama untuk semua orang atau departemen dalam organisasi, sehingga mencerminkan adanya rasa keadilan.

5. **Permusuhan**, yaitu adanya pertentangan dan ketidakharmonisan dalam suatu organisasi yang menimbulkan rasa tidak nyaman dalam bekerja. Ini berpotensi pada penurunan motivasi kerja dan berdampak negatif terhadap perilaku pekerja. Kompetisi yang tidak sehat antar departemen dalam suatu organisasi, dimana orang-orang dalam organisasi mungkin saling merasa curiga yang menyebabkan terhambatnya komunikasi dan koordinasi serta sulitnya bergaul antarindividu.
6. **Integrasi**, yaitu iklim yang terbentuk dalam organisasi dimana pekerja merasa memiliki ikatan yang kuat dalam organisasi. Dalam kondisi seperti ini, pekerja akan menunjukkan loyalitas kepada organisasi. Pekerja akan merasa bangga karena menjadi bagian dari organisasi dan merasa aman dengan pekerjaannya karena merasa dihargai dan dipenuhi kebutuhan hidupnya. Lingkungan kerja yang menyenangkan ini juga didukung oleh kerjasama yang terjalin baik di antara sesama pekerja atau sesama departemen.

Budaya organisasi pada inspektorat dibangun untuk tujuan menciptakan profesionalisme auditor APIP dengan harapan memberikan kinerja yang setinggi-tingginya. Budaya organisasi yang jelas pada inspektorat merupakan aturan main yang dapat menumbuhkan kreatifitas auditor APIP. Di samping itu juga memberikan arahan tugas dan tanggungjawab, kepercayaan diri serta kemandirian auditor sehingga pengambilan keputusan etis yang diambil akan semakin baik dan optimal.

### **Komitmen Profesional (*Professional Commitment*)**

Pengertian komitmen dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia modern menyatakan bahwa "Komitmen adalah perjanjian keterikatan untuk melaksanakan sesuatu". Jadi komitmen bukan hanya janji yang harus ditepati dan diwujudkan, tetapi di dalamnya juga terkandung kesungguhan dan tanggung jawab. Kesungguhan untuk melakukan apa yang sudah diputuskan atau diikrarkan, dan tanggung jawab untuk menyelesaikannya dengan baik. pengertian profesional dalam kamus bahasa Indonesia kontemporer (1991) yaitu:

- 1) Berhubungan dengan profesi;
- 2) Membutuhkan keahlian tertentu dalam melakukan keahliannya;
- 3) Yang mewajibkan adanya pembayaran dalam suatu pekerjaan.

Sedangkan profesi dalam Kamus Bahasa Indonesia Kontemporer (1991) adalah "profesi adalah bidang pekerjaan yang berdasarkan pendidikan keahlian tertentu". Pengertian komitmen profesional menurut Larkin (1996) yang dialihbahasakan oleh Trisnaningih (2002) yaitu "tingkat loyalitas individu pada profesinya seperti yang dipersepsikan oleh individu tersebut". Masih dari kutipan yang sama, suatu komitmen profesional pada dasarnya merupakan proses pada individu (pegawai) dalam mengidentifikasi dirinya dengan nilai-nilai, aturan-aturan, dan tujuan dari profesinya.

Bline (1991) berpendapat bahwa "*professional commitment can be described as the intensity of an individual's identification with and level of involvement in his or her profession*". Dari berbagai definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa komitmen profesional merupakan persepsi yang berintikan loyalitas, tekad, dan harapan seseorang dengan dituntun oleh sistem nilai atau norma yang akan mengarahkan orang tersebut untuk bertindak atau bekerja sesuai prosedur-prosedur tertentu dalam upaya menjalankan tugas dengan tingkat keberhasilan yang tinggi.

Komitmen profesional merupakan salah satu isu yang juga sering dikaitkan dengan kepuasan kerja. Komitmen profesional biasanya digunakan bersamaan dengan komitmen organisasional dalam penelitian. Dari berbagai literatur mengenai profesionalisme, Jeffrey dan Weatherbolt (1996) memberi kesimpulan bahwa, komitmen profesional akuntan publik lebih tinggi daripada akuntan perusahaan. Dalam penelitian yang sama juga diungkapkan karna

komitmen profesional dikonsepkan sebagai suatu proses sosialisasi ke dalam profesi, maka akuntan yang bekerja lebih lama akan memiliki komitmen profesional yang lebih tinggi dibandingkan mereka yang baru menjalani profesi akuntan.

Jeffrey dan Weatherholt (1996) dan Mowday *et al* (1979) mendefinisikan komitmen profesional dalam literatur akuntansi sebagai intensitas identifikasi dan keterlibatan individu dengan profesinya. Identifikasi ini membutuhkan beberapa tingkat kesepakatan antara individu dengan tujuan dan nilai-nilai yang ada dalam profesi termasuk nilai moral dan etika. Definisi komitmen profesional tersebut adalah sebagai berikut:

1. Suatu keyakinan dan penerimaan tujuan dan nilai-nilai didalam organisasi profesi.
2. Kemauan untuk memainkan peran tertentu atas nama organisasi profesi.
3. Gairah untuk mempertahankan keanggotaan pada organisasi profesi.

Penelitian Jeffrey dan Weatherholt (1996) menguji hubungan antara komitmen profesional, pemahaman etika dan sikap ketaatan terhadap aturan. Hasilnya menunjukkan bahwa akuntan dengan komitmen profesional yang kuat maka perilakunya lebih mengarah kepada ketaatan terhadap aturan dibandingkan dengan akuntan dengan komitmen profesional yang rendah. Namun riset ini belum menunjukkan bagaimana komitmen profesi dan orientasi etika berhubungan dengan perilaku akuntan dalam situasi dilema etika. Sedangkan Khomsiyah dan Indriantoro (1998) mengungkapkan juga bahwa komitmen profesional mempengaruhi sensitivitas etika auditor pemerintah yang menjadi sampel penelitiannya. Windsor dan Ashkanasy (1995) mengungkapkan bahwa asimilasi keyakinan dan nilai organisasi yang merupakan definisi komitmen profesi mempengaruhi integritas dan independensi auditor.

Penelitian Faisal (2007) menguji bagaimana pengaruh tekanan sosial pada keputusan auditor. Secara khusus, penelitian ini mengevaluasi pengaruh tekanan ketaatan (*obedience pressure*) dan tekanan kesesuaian (*conformity pressure*) dalam organisasi terhadap keputusan auditor dalam menyetujui salah saji (*misstatement*) yang material pada laporan keuangan. Selain itu, penelitian ini juga menguji apakah komitmen organisasi dan komitmen profesional serta perkembangan moral (*moral/ethical development*) mempengaruhi keputusan auditor yang berada dibawah tekanan sosial.

Pendapat Larkin (1990) tentang komitmen profesional adalah merupakan tingkat loyalitas individu pada profesinya seperti yang dipersepsikan oleh individu tersebut, selain itu komitmen profesional dapat didefinisikan antara lain sebagai berikut:

1. Kepercayaan dan penerimaan pada tujuan dan nilai-nilai dalam profesi;
2. Sebuah kemampuan untuk melakukan usaha yang dibutuhkan bagi profesi;
3. Suatu keinginan untuk tetap menjadi bagian dari anggota profesi.

Menurut kamus besar bahasa Indonesia (2005), komitmen ialah perjanjian (keterikatan) untuk melakukan sesuatu kontrak. Sedangkan profesional adalah bersangkutan dengan profesi yang memerlukan kepandaian khusus untuk menjalankannya (lawan amatir). Jadi komitmen profesional adalah perjanjian (keterikatan) untuk melakukan sesuatu yang bersangkutan dengan profesi. Usaha yang kuat untuk meningkatkan profesionalitas auditor mutlak diperlukan dengan berbagai cara baik melalui pengembangan dan pelatihan didalam maupun di kantor sendiri. Sebagai profesional, akuntan mengakui tanggungjawabnya terhadap masyarakat, klien dan rekan seprofesi, termasuk untuk berperilaku yang terhormat sekalipun ini merupakan pengorbanan pribadi.

## **METODE PENELITIAN**

Jenis yang digunakan dalam penelitian ini adalah Jenis kuantitatif. Kuantitatif memiliki banyak keuntungan bagi penelitian ini yakni subyek dan sampel sudah diketahui, instrument pengumpul data sudah dipersiapkan, fleksibel, menghemat waktu, dan lebih praktis. Penelitian ini menggunakan rancangan penelitian penjelasan (*explanatory research*) dengan menerapkan metode

*Budaya Organisasi Memoderasi Pengaruh Komitmen Profesional dalam Pengambilan Keputusan Etis*  
Mudassir

survei. Peneliti mengambil sampel dari suatu populasi dan menggunakan instrumen berupa kuesioner sebagai alat pengumpulan data.

Dalam penelitian ini akan diuji secara empirik pengaruh variabel Budaya Organisasi yang Memoderasi Pengaruh Komitmen Profesional Dalam Pengambilan Keputusan Etis. Jenis penelitian *explanatory research* sesuai dengan pengertian yang dijelaskan Singarimbun dan Effendi (1995) yaitu penelitian yang dilakukan dengan maksud penjelasan (*confirmatory research*) agar memberikan penjelasan kausal atau hubungan antar variabel yang diteliti melalui pengujian hipotesis.

Penelitian dilakukan di kantor Inspektorat Sulawesi Utara tahun 2016 dengan pertimbangan pemilihan lokasi penelitian sebagai berikut:

1. Sulawesi Utara merupakan Provinsi terbesar di bagian utara Indonesia dengan APBD 2,8 Trilyun. Hal ini merupakan jumlah yang cukup besar dalam cakupan pengawasan kantor Inspektorat.
2. Pengumpulan data dilakukan dengan cara mengemailkan seluruh kuesioner kepada responden. Tujuannya adalah agar tingkat pengembalian (*response rate*) bisa lebih tinggi dan peneliti dapat memahami keberadaan serta memahami budaya organisasi yang ada pada masing-masing kantor Inspektorat.

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor APIP yang telah memiliki jabatan fungsional auditor dan bekerja pada kantor Inspektorat yang telah menerapkan jabatan fungsional auditor (JFA) atau pernah melakukan audit di Sulawesi Utara yang berjumlah 116 orang.

Dalam hubungannya dengan pilihan alat uji untuk menganalisis data, yaitu *Structural Equation Modeling (SEM)*, Solimun (2002) mengemukakan beberapa pedoman penentuan besarnya *sample size* didalam *SEM* adalah sebagai berikut:

- 1) Bila pendugaan parameter menggunakan metode kemungkinan maksimum (*maximum likelihood estimation*) besar sampel yang disarankan adalah antara 100 hingga 200, dan minimum absolutnya adalah 50.
- 2) Sebanyak 5 hingga 10 kali jumlah parameter yang ada di dalam model dan akan diduga.
- 3) Sama dengan 5 hingga 10 kali jumlah variabel manifes (indikator) dari keseluruhan variabel laten.

Pada penelitian ini terdapat 11 variabel manifes (indikator), sehingga ukuran sampel minimum adalah  $5 \times 11 = 55$  anggota sampel (responden), dan ukuran sampel maksimum adalah  $10 \times 11 = 110$ . Dengan demikian ukuran sampel penelitian ini sebesar 116 anggota sampel (responden) yang memenuhi syarat untuk menggunakan analisis *SEM*, yaitu di antara jumlah sampel minimum dan maksimum.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil pengujian CFA pada variable Komitmen Profesional di tunjukkan pada table berikut ini. Berikut disajikan hasil *confirmatory factor analysis* pada variabel Komitmen Profesional.

**Tabel 1. Hasil Pengujian CFA Variabel Komitmen Profesional**

Indikator	Loading Factor	P-value
Identifikasi	0.728	0.001
Keterlibatan	0.710	0.001
Loyalitas	0.560	Fix

Sumber: Data Penelitian Diolah, 2016.

Komitmen Profesional auditor dilihat dari adanya identifikasi, keterlibatan, dan loyalitas. Dari tabel di atas terlihat bahwa ketiga indikator secara signifikan mengukur variabel Komitmen Profesional karena setiap indikator memiliki nilai  $P\text{-value} < 0.05$  atau indikator dinyatakan *fix* (ditetapkan). Dari besarnya koefisien *loading factor* tertinggi memperlihatkan bahwa indikator Identifikasi adalah indikator terkuat pengukur variabel Komitmen Profesional. Jadi Komitmen Profesional auditor APIPdi inspektorat kabupaten dan kota Sulawesi Utara terlihat utamanya karena adanya Identifikasi. Berikutnya baru diindikasikan dari keterlibatan, dan yang terakhir adalah loyalitas.

Berikut disajikan hasil *confirmatory factor analysis* pada variabel Budaya Organisasi.

**Tabel 2. Hasil Pengujian CFA Variabel Budaya Organisasi**

Indikator	Loading Factor	P-value
Profesional	0.629	Fix
Jarak dari Manajemen	0.715	0.001
Percaya pada rekan sekerja	0.688	0.001
Keteraturan	0.757	0.001
Permusuhan	0.627	0.001
Integrasi	0.804	0.001

Sumber: Data Penelitian Diolah, 2016.

Enam indikator pengukur Budaya Organisasi auditor yaitu profesional, jarak dari manajemen, percaya pada rekan sekerja, keteraturan, permusuhan, dan integrasi. Dari tabel di atas terlihat bahwa keenam indikator secara signifikan mengukur variabel Budaya Organisasi karena setiap indikator memiliki nilai  $P\text{-value} < 0.05$  atau indikator dinyatakan *fix* (ditetapkan). Dari besarnya koefisien *loading factor* tertinggi memperlihatkan bahwa indikator Integrasi adalah indikator terkuat pengukur variabel Budaya Organisasi. Jadi Budaya Organisasi auditor APIPdi inspektorat kabupaten dan kota Sulawesi Utara terlihat utamanya karena adanya Integrasi. Secara berturut-turut pengukur budaya organisasi dari terkuat ke terlemah adalah sebagai berikut (1) integrasi, (2) keteraturan, (3) jarak dari manajemen, (4) kepercayaan pada rekan sekerja, (5) profesional, dan (6) permusuhan.

Berikut disajikan hasil *confirmatory factor analysis* pada variabel Keputusan Etis (Y).

**Tabel 3. Hasil Pengujian CFA Variabel Keputusan Etis**

Indikator	Loading Factor	P-value
Skenario 1 menginformasikan peluang tender	0.602	Fix
Skenario 2 kebijakan organisasi	0.529	0.001
Skenario 3 mengungkapkan kasus	0.432	0.001
Skenario 4 praktek organisasi	0.403	0.001
Skenario 5 menghilangkan informasi	0.495	0.001

Sumber: Data Penelitian Diolah, 2016

Lima indikator pengukur Keputusan Etis auditor yaitu skenario 1 menginformasikan peluang tender, skenario 2 kebijakan organisasi, skenario 3 mengungkapkan kasus, skenario 4 praktek organisasi dan skenario 5 menghilangkan informasi. Bahwa kelima indikator secara signifikan mengukur variabel Keputusan Etis karena setiap indikator memiliki nilai  $P\text{-value} < 0.05$  atau indikator dinyatakan *fix* (ditetapkan). Dari besarnya koefisien *loading factor* tertinggi memperlihatkan bahwa indikator Skenario 1 adalah indikator terkuat pengukur variabel Keputusan Etis. Jadi keputusan etis auditor APIPdi Inspektorat Kabupaten dan Kota Sulawesi Utara terlihat utamanya karena adanya skenario 1 menginformasikan peluang tender. Secara



*Budaya Organisasi Memoderasi Pengaruh Komitmen Profesional dalam Pengambilan Keputusan Etis*  
Mudassir

berturut-turut pengukur Keputusan Etis dari terkuat ke terlemah adalah sebagai berikut (1) skenario 1, (2) skenario 2, (3) skenario 5, (4) skenario 3, dan (5) skenario 4.

Selain model pengukuran, dalam Analisis SEM juga menyajikan model struktural. Pada model struktural hakekatnya adalah pengujian hipotesis pada penelitian ini. Pengujian hipotesis pengaruh langsung dilakukan dengan uji t (*t test*) pada masing-masing jalur pengaruh langsung secara parsial. Hasil analisis secara lengkap, terdapat dalam hasil analisis SEM, dapat dilihat pada lampiran 5. Tabel berikut menyajikan hasil pengujian hipotesis penelitian.

**Tabel 4. Hasil Pengujian Hipotesis Penelitian**

Variabel Bebas	Variabel Terikat	Koefisien Jalur	p-value	Keterangan
Komitmen Profesional	Pengambilan Keputusan Etis (Y)	0.405	0.007	Signifikan
Budaya Organisasi (X4)	Pengambilan Keputusan Etis (Y)	0.125	0.249	Tidak Signifikan
Moderasi Komitmen Profesional (X2) dengan Budaya Organisasi (M)	Pengambilan Keputusan Etis (Y)	0.402	0.001	Signifikan

Sumber: Data Penelitian Diolah, 2016.

**Tabel 5. Matriks Komparasi Nilai Mean Dan Loading Factor Masing-Masing Indikator Pengukur Variabel Latent**

Variabel	Indikator	Loading Factor	Mean
Komitmen Profesional	Identifikasi	0.728	3.92
	Keterlibatan	0.710	4.05
	Loyalitas	0.560	3.98
Budaya Organisasi	Profesional	0.629	3.48
	Jarak dari Manajemen	0.715	3.40
	Percaya pada rekan sekerja	0.688	3.51
	Keteraturan	0.757	3.19
	Permusuhan	0.627	3.64
	Integrasi	0.804	3.36
	Integrasi	0.804	3.36
Keputusan Etis	Skenario 1 informasikan peluang tender	0.602	3.27
	Skenario 2 kebijakan organisasi	0.529	3.73
	Skenario 3 mengungkap kasus	0.432	3.81
	Skenario 4 praktek organisasi	0.403	3.57
	Skenario 5 menghilangkan informasi	0.495	3.34

Sumber: Data Penelitian Diolah, 2016.

**Pembahasan Budaya Organisasi Memoderasi Pengaruh Komitmen Profesional Dalam Pengambilan Keputusan Etis Auditor APIP**

Budaya organisasi dapat memoderasi pengaruh komitmen profesional dalam pengambilan keputusan etis. Hasil penelitian ini mengindikasikan pengaruh efek komitmen profesional dalam pengambilan keputusan etis auditor APIP. Efek komitmen profesional dalam pengambilan keputusan etis auditor APIP akan semakin tinggi jika didukung dengan budaya

organisasi auditor APIP yang semakin tinggi. Sebaliknya, efek komitmen profesional dalam pengambilan keputusan etis auditor APIP akan rendah jika dukungan budaya organisasi juga semakin rendah.

Budaya organisasi bertindak sebagai variabel moderator semu (*Quasi Moderator*) karena temuan penelitian ini menunjukkan bahwa sebagai variabel moderator, budaya organisasi berhasil memodifikasi bentuk hubungan antara variabel prediktor (komitmen profesional) dan variabel respon (pengambilan keputusan etis). Variabel moderator berinteraksi dengan variabel prediktor sekaligus menjadi variabel prediktor.

Analisis terhadap kuesioner dilakukan terhadap 116 jawaban responden yang telah memenuhi kriteria untuk diolah lebih lanjut. Hasilnya, identifikasi merupakan indikator terkuat sebagai prioritas dalam meningkatkan variabel komitmen profesional jika dilihat dari perolehan nilai *loading factor* yang paling tinggi. Temuan dalam penelitian ini memberi makna bahwa faktor Identifikasi yang dimiliki auditor APIP mampu membentuk dan mengubah cara pandang dan sikap auditor APIP dalam menghadapi kondisi atau situasi yang mengandung unsur dilemma etika. Identifikasi yang dimiliki auditor APIP telah menunjukkan bahwa auditor APIP telah menerima tujuan yang ditetapkan oleh organisasi profesi (sebagai pedoman profesi). Mereka juga telah mengakui kesamaan nilai-nilai pribadi dengan organisasi profesi. Mereka pun mempunyai kebanggaan menjadi bagian dari organisasi profesinya.

Perolehan rerata (mean) dari indikator keterlibatan yang tinggi menunjukkan kondisi aktual (saat penelitian dilakukan), bisa dikategorikan baik. Hal ini memberi makna bahwa auditor APIP telah memiliki kesediaan untuk bekerja dan berusaha sebaik mungkin bagi organisasi profesinya. Temuan penelitian ini sejalan dengan penelitian Trevino (1986) yang berjudul *interactionist model of ethical decision-making in organizations* yang menyatakan bahwa pengambilan keputusan etis merupakan sebuah interaksi antara faktor individu dan faktor situasional (*person-situation interactionist model*). Dia menyatakan bahwa pengambilan keputusan etis seseorang akan sangat bergantung kepada faktor-faktor individu seperti komitmen profesional dan faktor situasional seperti budaya organisasi. Komitmen profesional merupakan tingkat loyalitas individu pada profesinya yang tertuang dalam kinerja auditor (Murtiadi Mwaluddin, 2013).

Temuan dalam penelitian ini juga sejalan dengan yang dikemukakan oleh Dessler (2000). Dia menyatakan bahwa budaya organisasi merupakan salah satu variabel penting bagi seorang pemimpin. Budaya organisasi mencerminkan nilai-nilai yang diakui dan menjadi tuntunan untuk memperbaiki perilaku, maupun komitmen karyawan. Pendapat ini didukung oleh Robbins (1996) yang menyatakan bahwa interaksi komitmen ditanamkan untuk melakukan pembentukan budaya yang akan berdampak pada perilaku yang semakin etis.

Hasil penelitian ini juga mengikuti model yang disampaikan oleh Trevino (1986) yang menyatakan bahwa dimensi personalitas dan *cognitive style* harus dipertimbangkan bersama-sama untuk memprediksi perilaku. Karena itu, komitmen profesional yang merupakan salah satu variabel personalitas dapat diintegrasikan dengan variabel *cognitive style* untuk memprediksi perilaku auditor dalam situasi konflik. Selanjutnya, Jeffrey dan Weatherholt (1996) menyatakan bahwa Interaksi antara komitmen profesional dan budaya organisasi dimaksudkan untuk mengintegrasikan riset. Hasil ini juga sejalan dengan Murtiadi Awaluddin (2016). Yang menyatakan bahwa budaya organisasi memiliki peran signifikan dalam kinerja yang tertuang dalam pengambilan keputusan auditor. Dengan adanya interaksi ini, diharapkan auditor dengan komitmen profesional rendah dapat berperilaku lebih independen apabila didukung budaya organisasi yang tinggi.

Dalam temuan penelitian ini diinterpretasikan bahwa ada pengaruh moderasi budaya organisasi dan komitmen profesional dalam pengambilan keputusan etis auditor APIP. Hal ini terlihat dari selisih skor pengambilan keputusan etis yang disebabkan oleh perubahan level komitmen profesional yang menunjukkan hasil berbeda antara tingkat budaya organisasi rendah dan tingkat budaya organisasi tinggi. Dengan demikian, perubahan level komitmen

## *Budaya Organisasi Memoderasi Pengaruh Komitmen Profesional dalam Pengambilan Keputusan Etis*

Mudassir

profesional berpengaruh positif dalam pengambilan keputusan etis. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi budaya organisasi yang dimiliki auditor APIP semakin tinggi pula hubungan positif antara komitmen profesional dalam pengambilan keputusan etis.

Hasil penelitian ini juga mengikuti model yang disampaikan oleh Trevino (1986) yang menyatakan bahwa dimensi personalitas dan *cognitive style* harus dipertimbangkan bersama-sama untuk memprediksi perilaku. Untuk itu, komitmen profesional yang merupakan salah satu variabel personalitas dapat diintegrasikan dengan variabel *cognitive style* untuk memprediksi perilaku auditor dalam situasi konflik. Selanjutnya, Jeffrey dan Weatherholt (1996) menyatakan bahwa Interaksi antara komitmen profesional dan budaya organisasi dimaksudkan untuk mengintegrasikan riset. Dengan interaksi ini, diharapkan auditor dengan komitmen profesional rendah saja yang dapat berperilaku lebih independen bila didukung budaya organisasi yang tinggi.

### **PENUTUP**

Berdasarkan atas hasil penelitian di atas, dapat disimpulkan beberapa hal sebagai berikut adalah Budaya organisasi memoderasi pengaruh komitmen profesional dalam pengambilan keputusan etis. Pengaruh komitmen profesional dalam pengambilan keputusan etis auditor APIP akan semakin tinggi jika didukung dengan budaya organisasi auditor APIP yang semakin tinggi. Sebaliknya, jika dukungan budaya organisasi yang semakin rendah maka pengambilan keputusan etis akan semakin rendah pula. Budaya organisasi bertindak sebagai variabel moderator semu (*Quasi Moderator*) karena temuan penelitian ini menunjukkan bahwa sebagai variabel moderator budaya organisasi berhasil memodifikasi bentuk hubungan antara variabel prediktor (komitmen profesional) dan variabel respon (pengambilan keputusan etis) dimana variabel moderator berinteraksi dengan variabel prediktor sekaligus menjadi variabel prediktor.

Berdasarkan keterbatasan-keterbatasan yang ada, maka dapat dikemukakan beberapa saran yang dapat dijadikan pertimbangan untuk peneliti yang ingin melakukan, yaitu sebagai berikut:

1. Penelitian ini tidak melakukan wawancara langsung terhadap beberapa responden terpilih sehingga kesimpulan yang diambil hanya berdasarkan pada data yang dikumpulkan melalui penggunaan instrumen secara tertulis. Penelitian selanjutnya, disarankan dalam proses pengumpulan data di samping menggunakan kuesioner juga melakukan wawancara dengan responden.
2. Penelitian selanjutnya disarankan untuk memperluas sampel penelitian dengan pemilihan sampel penelitian tidak hanya pada salah satu provinsi saja, namun mungkin dapat dikembangkan pada seluruh Provinsi di Indonesia

### **DAFTAR PUSTAKA**

- Anderson, C. and Ellyson, R. 1986. "Restructuring professional standards: the Anderson Report", *Journal of Accountancy*, pp.92-104.
- Awaluddin, Murtiadi. 2013 "Pengaruh Independensi dan Kompetensi Auditor Terhadap Kepuasan Kerja dan Kinerja Auditor Inspektorat Kota Makassar." *Jurnal Assets* 3.
- Awaluddin, Murtiadi. 2016. "Pengaruh Budaya Organisasi, Kepuasan dan Lingkungan Kerja Terhadap Kinerja Dosen UIN Alauddin Makassar." In *Assets*, vol. 6, no. 1, pp. 116-125.
- Bline, D., D. Duchon, and W. Meixner. 1991. "The Measurement of Organizational and Professional Commitment: An Examination of the Psychometric Properties of Two Commonly Used Instruments." *Behavioral Research in Accounting* 3: 1-12.
- Dessler, G. 2000. *Human Resource Management*, 8th ed., Prentice-Hall, Englewood Cliffs, NJ.

- Douglas, P.C., R.A. Davidson and B.N. Schwartz. 2001. "The Effect of Organizational Culture and Ethical Orientation on Accountants' Ethical Judgments", *Journal of Business Ethics*: 34 (2), hal. 101-121.
- Faisal 2007. *Investigasi Tekanan Pengaruh Sosial Dalam Menjelaskan Hubungan Komitmen dan Moral Reasoning terhadap Keputusan Auditor*. Simposium Nasional Akuntansi Ke-10. Makassar.
- Ford, R. C. and W.D. Richardson. 1994. "Ethical Decision Making: A Review of the Empirical Literature", *Journal of Business Ethics* 13, hal. 205-221.
- Gibson James. L, Ivancevich John M and Donnely James H, Jr. 1996. *Organisasi: Perilaku, Struktur dan Proses*. Terjemahan. Jilid 1. Penerbit Binarupa Aksara, Jakarta.
- Hellriegel, D., Slocum, J.W. and Woodman, R.W. 2001. *Organizational Behavior* (9<sup>th</sup> ed). Australia: South-Western College.
- Hofstede, G. 1980. *Culture's Consequences – International Differences in Work-Related Values*. Newbury Park et al.: Sage.
- Hofstede, G., Bond, M.H. and Luk, C.-L. 1993 'Individual Perceptions of Organizational Cultures: A Methodological Treatise on Levels of Analysis', *Organization Studies*, 14: 483-503.
- Jeffrey, C. and N. Weatherholt. 1996. "Ethical Development, Professional Commitment, and Rule Observance Attitudes: A Study Case of CPAs and Corporate Accountants", *Behavioral Research in Accounting*, Vol. 8, hal 8-36.
- Jones, T.M. 1991. "Ethical Decision Making by Individuals in Organizations: An Issue-Contingent Model", *Academy of Management Review*, Vol. 16 No. 2, hal. 366-395.
- Khomsiyah dan Indriantoro N. 1998. "Pengaruh Orientasi Etika terhadap Komitmen dan Sensitivitas Etika Auditor Pemerintah di DKI Jakarta". *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol.1 Januari hal. 13-28. Larkin (1990)
- Loe, T.W., L. Ferrel and P. Mansfield. 2000. "A Review of Empirical Studies Assessing Ethical Decision Making in Business", *Journal of Business Ethics* 25, hal. 185-204
- Louwers, T.J., Ponemon, L.A. and Radtke, R.R. 1997. 'Examining Accountants' Ethical Behavior: A Review and Implications for Future Research', *Behavioral Accounting Research - Foundations and Frontiers*, American Accounting Association, Sarasota, FA, pp. 188-221
- Ludigdo, U. 2006. *Strukturasi praktik etika di kantor akuntan publik: Sebuah studi interpretif*. Simposium Nasional Akuntansi IX.
- Ludigdo, U. dan Machfoedz, M. 1999. Persepsi Akuntan dan Mahasiswa terhadap Etika Bisnis. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol. 1 No. 2; 1-19. Maryani dan Ludigdo (2001)
- Mas'ud, F. 2004. *Survai Diagnosis Organisasional Konsep dan Aplikasi*, Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang. Mowday et al (1979)
- Ouchi, W.G. 1980. Markets, Bureaucracies, and Clans. *Administrative Science Quarterly*, 25: 129-141. Paolillo dan Vitell, 2002
- Rest, J. R. 1979. *Received Manual for the Defining Issues Test: An Objective Test for Moral Judgment Development*. Minneapolis: Minnesota Moral Research Project
- Robbins, S.P. 1996. *Organizational Behavior*. Seventh Edition. Englewood Cliff. Prentice Hall, Inc.
- Robbins, S.P. 1998. *Organization Behavior, Concepts, Controversies, Application*. Seventh Edition, Englewood Cliffs dan PT. Prenhallindo, Jakarta. Siagian (2002)
- Sihwahjoeni dan Gudono M. 2000. Persepsi Akuntan Terhadap Kode Etik Akuntan". *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia* Vol. 3, No. 2.
- Singarimbun dan Effendi. 1995. *Metode Penelitian Survei*. LP3ES. Jakarta.
- Solimun. 2002. *Multivariate analysis, Structural Equation Modelling (SEM) Lisrel dan AMOS*, Cetakan Pertama. Penerbit Universitas Negeri Malang.
- Trevino, L.K. 1986. "Ethical Decision Making in Organization: A person Situation Interactionist Model". *Academy of Management Review*, July pp. 601-617 Windsor dan Ashkanasy (1995)

*Budaya Organisasi Memoderasi Pengaruh Komitmen Profesional dalam Pengambilan  
Keputusan Etis*

Mudassir

Ziegenfuss, D.E. and O.B. Martinson. 2002. "The IMA Code of Ethics and IMA Members' Ethical Perception and Judgment", *Managerial Auditing Journal*, Vol. 17 No. 4. Hal. 165-173.